

Antwort

der Bundesregierung

auf die Kleine Anfrage der Fraktion der CDU/CSU

– Drucksache 20/570 –

OECD-Steuerreform – Einführung eines Mindeststeuersatzes (Säule 2)

Vorbemerkung der Fragesteller

Im Zuge der Digitalisierung haben sich die Mitglieder des inklusiven Rahmens zu Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) bei der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) auf eine Reform des internationalen Besteuerungssystems geeinigt (OECD 2021, Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy). Hintergrund waren die Unzulänglichkeiten bei der internationalen Besteuerung von digitalen Geschäftsmodellen. Während die bisherige Aufteilung der Besteuerungsrechte zwischen den Staaten der Welt grundsätzlich auf dem Konzept der physischen Präsenz basiert (Schaumburg, Internationales Steuerrecht, Rn. 17.10 f.), erlauben die neuen Informations- und Kommunikationstechnologien wirtschaftliche Tätigkeiten ohne physische Niederlassung im Marktstaat. Dies vereinfacht es, aufgrund der obigen Aktivität anfallende Unternehmensgewinne regelmäßig in den Ansässigkeitsstaat dieser digitalen Unternehmen oder in niedrigbesteuerte Finanzzentren zu verlagern und dort (nicht) zu versteuern.

Ursprünglich war das Reformprojekt auf die sich digitalisierende Wirtschaft beschränkt. Inzwischen enthält der OECD-Reformvorschlag zwei zentrale Komponenten: die Besteuerungsrechte umzuverteilen (Säule 1) und eine globale Mindestbesteuerung einzuführen (Säule 2), um die Verlagerung von Unternehmensgewinnen in Niedrigbesteuerungsländer zu verhindern.

Mit Säule 2 soll sichergestellt werden, dass Unternehmensgewinne nicht unterhalb eines bestimmten effektiven Steuersatzes besteuert werden. Die Souveränität der Staaten hinsichtlich Bemessungsgrundlage und Steuersatz soll gewahrt bleiben, sinkt die effektive Steuerbelastung aber unter den vereinbarten Mindeststeuersatz, so wird zusätzlich eine Mindeststeuer erhoben (Englisch/Becker, Global Taxes, TLE-018-2019). Diese kann entweder in dem Staat erhoben werden, in dem das Unternehmen seinen Sitz und damit eine physische Präsenz hat oder aber im Marktstaat. Die beiden zentralen Elemente der Säule 2 sind eine der Hinzurechnungsbesteuerung ähnliche, sog. Income Inclusion Rule (IIR) und einer Lizenzschranke ähnliche, sog. Undertaxed Payment Rule (UPR).

Die IIR soll die Steuerlast so weit ergänzen, bis die Gesamtsteuerbelastung den effektiven Mindeststeuersatz erreicht (Englisch/Becker, a. a. O.). Ergänzend soll die UPR abfließende Zahlungen an verbundene Unternehmen im

Ausland belasten. Sie soll in solchen Fällen eingreifen, in denen Länder keine oder eine nur schwache Income Inclusion Rule anwenden (Englisch/Becker, a. a. O.).

1. Welchen Sachstand gibt es zu Säule 2 (Einführung einer Mindestbesteuerung)?

Am 8. Oktober 2021 erfolgte die internationale Einigung zum Zwei-Säulen-Projekt des sog. Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting (IF on BEPS), die beim Treffen der G20-Finanzminister am 13. Oktober 2021 in Washington und beim Gipfel der G20-Staats- und Regierungschefs am 30./31. Oktober 2021 in Rom gebilligt wurde. Dieser Einigung haben sich mittlerweile 137 (von 141) Mitglieder des IF on BEPS angeschlossen. Das Zwei-Säulen-Projekt beinhaltet unter Säule 2 die Einführung einer globalen effektiven Mindestbesteuerung. Dadurch sollen verbliebene BEPS-Risiken adressiert sowie aggressiver Steuergestaltung und schädlichem Steuersystemwettbewerb ein Ende gesetzt werden.

Dazu wurde ein effektiver Mindeststeuersatz von 15 Prozent festgelegt. Umgesetzt wird dieses Besteuerungsregime über eine sog. „Income Inclusion Rule“ (IIR), die ausgehend von der obersten Konzerneinheit (top-down-approach) eine Nachversteuerung für alle tiefergestaffelten Konzerneinheiten vornimmt, wenn der Ansässigkeitsstaat die dort anfallenden Gewinne niedriger besteuert. Flankiert wird diese Regelung durch die sog. „Undertaxed Payment Rule“ (UTPR), die als Auffangtatbestand eine effektive Mindestbesteuerung dort sicherstellt, wo die IIR nicht zur Anwendung kommt.

Der globalen effektiven Mindestbesteuerung unterliegen grundsätzlich alle multinationalen Konzerne mit einem Jahresumsatz von mindestens 750 Mio. Euro. Staaten können allerdings auch individuell entscheiden, die IIR bereits unterhalb des Schwellenwertes von 750 Mio. Euro anzuwenden. Vom persönlichen Anwendungsbereich explizit ausgenommen sind u. a. staatliche Unternehmen, Nichtregierungsorganisationen sowie Pensionsfonds. Darüber hinaus bestehen eine tätigkeitsbezogene Substanzausnahme sowie eine Ausnahme für Einkünfte aus der internationalen Seeschifffahrt.

Neben der globalen effektiven Mindestbesteuerung wurde im Rahmen der Säule 2 auch die Einführung einer abkommensbasierten sog. „Subject to Tax Rule (STTR)“ beschlossen. Die STTR zielt darauf ab, bei Zahlungen an verbundene Unternehmen die regelmäßig in den Doppelbesteuerungsabkommen vereinbarte Quellensteuerreduktion für den Fall rückgängig zu machen, dass die korrespondierenden Erträge einer nominalen Besteuerung unterhalb von 9 Prozent unterliegen.

Der ebenfalls am 8. Oktober 2021 verabschiedete Implementierungsplan sieht u. a. vor, dass für die Umsetzung beider Säulen Musterregelungen erarbeitet werden sollen, um das gemeinsame Ziel des Inkrafttretens ab 1. Januar 2023 sicherzustellen. Dementsprechend hat das OECD-Sekretariat am 20. Dezember 2021 Musterregelungen zur Umsetzung der sog. GloBE-Regelungen (IIR und UTPR) unter der Säule 2 veröffentlicht. Die in den Musterregelungen enthaltenen typisierenden Bestimmungen sind das Ergebnis der internationalen Verhandlungen. Teil dieser Regelungen sind auch Bestimmungen zur Gewinnermittlung, die den handelsrechtlichen „acceptable accounting standards“ entsprechen.

Basierend auf den Musterregelungen hat die Europäische Kommission am 22. Dezember 2021 einen Richtlinienvorschlag vorgelegt. Dieser ist Gegenstand der laufenden Verhandlungen auf EU-Ebene. Die Verhandlung der Richtlinie stellt ein prioritäres Thema für die französische Ratspräsidentschaft dar

und soll im ersten Halbjahr 2022 abgeschlossen werden. Auf OECD-Ebene soll demnächst ein Musterkommentar (Model Commentary) veröffentlicht werden, welcher der Auslegung der Modellgesetzgebung dient. Zudem sollen im Rahmen eines sog. Implementation Frameworks weitere, insb. praktische Fragen geklärt werden.

2. Sieht die Bundesregierung das Risiko, dass die Kapitalimportneutralität durch die Säule-2-Regeln beeinträchtigt wird, indem internationale Investoren zusätzlich in ihrem Ansässigkeitsstaat besteuert werden, während nationale Investoren nur mit dem inländischen Steuersatz besteuert werden?

Ziel der Umsetzung der globalen effektiven Mindestbesteuerung ist die Sicherstellung eines internationalen Mindestbesteuerungsniveaus. Durch die Beendigung aggressiver Steuergestaltungen und des schädlichen Steuersystemwettbewerbs wird für multinationale Unternehmensgruppen die globale Wettbewerbsneutralität verbessert.

3. Wenn laut OECD (a. a. O., S. 3) Säule 2 kein Mindeststandard ist, sondern eine sog. gemeinsame Herangehensweise, was ist darunter zu verstehen?
 - a) Sieht die Bundesregierung die Gefahr, dass ökonomisch gewichtige Staaten die Regelungen zu Säule 2 nicht hinreichend umsetzen werden?
 - b) Welche Staaten wollen mit welcher jeweiligen Begründung nach den Erkenntnissen der Bundesregierung Säule 2 nicht umsetzen?
 - c) Wie stellt die Bundesregierung sicher, dass eine hinreichende Implementierung von Säule 2 gewährleistet ist?

Die Fragen 3 bis 3c werden gemeinsam beantwortet.

Die GloBE-Regeln haben den Status eines gemeinsamen Ansatzes (sog. „common approach“). Für die Mitglieder des IF on BEPS bedeutet dies, dass sie nicht verpflichtet sind, die GloBE-Regeln zu übernehmen. Sofern sie jedoch die Regelungen in ihr nationales Recht überführen, müssen sie die Regeln im Einklang mit Säule 2 umsetzen. Zudem beinhaltet die Grundsatzvereinbarung vom Oktober 2021, dass die Anwendung der Säule-2-Regeln durch andere Staaten akzeptiert wird.

Es besteht ein starker Anreiz bei vielen Staaten, zum Schutz ihres nationalen Steuersubstrats die GloBE-Regelungen in ihr nationales Recht zu überführen. Dies gilt insbesondere für die Staaten, die besonders von steuermotivierter Gewinnverlagerung und -kürzung betroffen sind. Verzichten Staaten auf die Einführung der Mindestbesteuerung, wird das entgangene Steuersubstrat von einem anderen Staat vereinnahmt. Zudem trägt bereits die Umsetzung in der EU dazu bei, ein globales effektives Mindestbesteuerungsniveau zu etablieren. Dazu sieht der am 22. Dezember 2021 veröffentlichte Richtlinienentwurf eine verpflichtende Anwendung der globalen effektiven Mindestbesteuerung in allen Mitgliedstaaten vor, um eine einheitliche und rechtssichere Umsetzung innerhalb der EU zu gewährleisten.

4. Wie rechtfertigt die Bundesregierung den bei der OECD vereinbarten Schwellenwert von 750 Mio. Euro, um die Anwendung auf große multinationale Unternehmen (MNU) zu begrenzen?

Auf welcher Berechnungsgrundlage beruht diese Festlegung?

- a) Wie rechtfertigt die Bundesregierung die Abweichung zum 20-Mrd.-Euro-Schwellenwert unter Säule 1?
- b) Wie viele und welche Unternehmen sind in Deutschland und in der EU davon betroffen?

Wie viele Unternehmen in den USA, im Vereinigten Königreich und in China sind nach Erkenntnissen der Bundesregierung davon betroffen?

- c) Beabsichtigt die Bundesregierung, die Regelungen zu Säule 2 innerhalb Deutschlands auf alle Unternehmen auszudehnen?

Falls ja, warum?

- d) Wie bewertet die Bundesregierung die Wettbewerbsfähigkeit von kleinen und mittleren Unternehmen (KMU; im Sinne der EU-Empfehlung 2003/361) sowie kommunaler Stadtwerke unter Säule-2-Vorschriften, insbesondere im Lichte der eingeschränkteren Verwaltungskapazitäten von KMUs gegenüber einem signifikant steigenden Komplexitäts- und Bürokratiegrad des internationalen Steuerrechts (OECD-Consultation on Pillar Two, Dezember 2019, BDI, S. 4)?

Die Fragen 4 bis 4d werden gemeinsam beantwortet.

Die Regelungen zum Zwei-Säulen-Projekt basieren auf der internationalen Einigung des IF on BEPS. Derzeit gibt es in Deutschland ca. 400 bis 500 Unternehmen, die einen Jahresumsatz von über 750 Mio. Euro haben.

Durch die Festlegung auf die Umsatzschwelle von 750 Mio. Euro wird das Ziel der Adressierung verbleibender BEPS-Risiken erreicht, ohne zusätzlichen Aufwand für kleine und mittlere Unternehmen zu generieren. Kleine und mittlere Unternehmen im Sinne der Empfehlung 2003/361 der Europäischen Kommission sind aufgrund des Schwellenwerts nicht von den GloBE-Regelungen erfasst. Zudem weist parallel auch das sog. Country-by-Country-Reporting eine Jahresumsatzschwelle von 750 Mio. Euro auf.

5. Plant die Bundesregierung, sich für die Beibehaltung nationaler Rechnungslegungsvorschriften zur Gewinnermittlung unter Säule 2 einzusetzen?

Wenn nein, warum nicht?

Auf die Antwort zu Frage 1 wird verwiesen.

6. Wie erklärt die Bundesregierung, dass gemeinnützige Organisationen, Pensionsfonds und Investmentfonds, die sog. Ultimate Parent Entities sind, nicht von Säule 2 erfasst sind?

Wie viele Unternehmen sind nach Erkenntnissen der Bundesregierung davon betroffen?

Wo sind diese Unternehmen ansässig?

Staatliche Einrichtungen, internationale Organisationen, Organisationen ohne Erwerbszweck und Pensions- oder Investmentfonds, die die obersten Muttergesellschaften eines multinationalen Konzerns sind, oder von solchen Einrichtungen, Organisationen oder Fonds genutzte Holding-Vehikel unterliegen entspre-

chend der internationalen Einigung im Oktober 2021 nicht den GloBE-Regeln. Eine eindeutige Bezifferung der dadurch ausgenommenen Unternehmen ist aufgrund der andauernden Verhandlungen nicht möglich.

7. Teilt die Bundesregierung die Einschätzung der Fragesteller, dass laut OECD (a. a. O., S. 4) 80-Prozent-Beteiligungen bei der IIR als 100-Prozent-Beteiligungen gelten und unter 80 Prozent liegende Beteiligungsverhältnisse nach Anteilen aufgeteilt werden?
 - a) Falls ja, auf welcher Annahme beruht die 80-Prozent-Beteiligungs-fiktion, insbesondere im Vergleich zu unionsrechtlichen und deutschen Regelungen, wonach eine solche enge Assoziation schon bei 25 Prozent oder 50 Prozent angenommen wird?
 - b) Falls nein, wie versteht die Bundesregierung die Aussage: „The IIR allocates top-up tax based on a top-down approach subject to a split-ownership rule for shareholdings below 80 %“?

Die Fragen 7 bis 7b werden gemeinsam beantwortet.

Kapitel 2 der Modellregelungen der OECD sieht für den Fall vor, dass eine Konzernobergesellschaft zu weniger als 80 Prozent (mittelbar oder unmittelbar) an einer tiefergestaffelten Konzerneinheit beteiligt ist, die IIR auf Ebene dieser tiefergestaffelten Konzerneinheit (sog. „partially-owned intermediate parent – POPE“) in Bezug auf niedrigbesteuerte tiefergestaffelte Konzerneinheiten vorrangig anzuwenden. Dies gilt dann, wenn die Anteile am Gewinn der tiefergestaffelten Konzerneinheit (mittelbar oder unmittelbar) zu mehr als 20 Prozent durch konzernexterne Dritte gehalten werden. Weitere Einzelheiten zu den Regelungen können Artikel 2 der am 20. Dezember 2021 veröffentlichten Modellgesetzgebung entnommen werden.

8. Teilt die Bundesregierung die Einschätzung, dass die OECD (a. a. O., S. 4) bei der UPR eine fünfjährige Übergangsvorschrift vereinbart hat für all jene MNU, deren internationale Aktivitäten gerade begonnen haben?
 - a) Falls ja, auf welcher Datengrundlage beruht der typisierte Fünfjahreszeitraum, dem die Bundesregierung zugestimmt hat?
 - b) Falls nein, wie versteht die Bundesregierung die Aussage: „The GloBE rules will provide for an exclusion from the UTPR for MNEs in the initial phase of their international activity, defined as those MNEs that have a maximum of Euro 50 million tangible assets abroad and that operate in no more than 5 other jurisdictions.“?

Die Fragen 8 bis 8b werden gemeinsam beantwortet.

Die Bundesregierung hat sich für ein gemeinsames internationales Verständnis der Regelungen und deren Anwendung eingesetzt. Die Vorschriften spiegeln das gemeinsame Verständnis wider.

9. Teilt die Bundesregierung die Einschätzung der Oxford-Professoren Michael P. Devereux und John Vella (https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=4009002 – abgerufen am 21. Januar 2022), dass die Einführung der Qualified Domestic Minimum Top-up Tax (QDMTT) dazu führen dürfte, dass einige Staaten ihren Körperschaftsteuersatz auf null senken werden, um über die QDMTT den steuerlichen Erstzugriff auf unterbesteuerte Gewinne zu erhalten?

- a) Falls ja, hat die Bundesregierung bei der Berechnung des Steueraufkommens unter Säule 2 diesen Effekt berücksichtigt oder berücksichtigen lassen?
Falls nein, warum nicht?
- b) Welche Staaten dürfen die QDMTT unter welchen Voraussetzungen anwenden?

Die Fragen 9 bis 9b werden gemeinsam beantwortet.

Artikel 10 des am 22. Dezember 2021 veröffentlichten Richtlinienentwurfs der Europäischen Kommission sieht vor, dass die Mitgliedstaaten, in denen niedrig besteuerte Konzerneinheiten belegen sind, eine nationale Mindeststeuer einführen können, um auf die Niedrigbesteuerung selbst reagieren zu können. Unter welchen Voraussetzungen eine nationale Mindestbesteuerung als „qualifiziert“ in diesem Sinne gilt, ist Gegenstand der laufenden Verhandlungen auf EU-Ebene.

10. Nach welchen Bilanzregeln wird die steuerliche Bemessungsgrundlage unter Säule 2 berechnet?
 - a) Wenn laut OECD (a. a. O., S. 4) nur solche Anpassungen erforderlich sein sollen, um aus der handelsrechtlichen Bilanz die steuerliche Bemessungsgrundlage zu ermitteln, die für Zwecke des Sinns und Zwecks der Mindestbesteuerung erforderlich sind und Aspekte der intertemporalen Besteuerung adressieren, welche Anpassungen sind dafür erforderlich?
 - b) Wie ist die periodenübergreifende Gewinnermittlung unter Säule 2 der OECD-Vereinbarung geregelt?
 - c) Beabsichtigt die Bundesregierung, nationale Rechnungslegungsvorschriften zur Gewinnermittlung abseits von Säule 2 beizubehalten?
Wenn ja, warum?
Wenn nein, warum nicht?
 - d) Welche Unterschiede bestehen nach Einschätzung der Bundesregierung zwischen den handelsrechtlichen Bilanzierungsregelungen unter Säule 1 und den Bilanzierungsregelungen unter Säule 2 (bitte tabellarisch sämtliche Unterschiede auflisten)?

Die Fragen 10 bis 10d werden gemeinsam beantwortet.

Ausgangspunkt zur Ermittlung der GloBE-Bemessungsgrundlage ist das handelsrechtliche Ergebnis. Dies ist definiert als das handelsrechtliche Ergebnis des Einzelabschlusses einer Konzerneinheit vor Konsolidierungsanpassungen. Ausgehend davon werden Anpassungen für GloBE-Zwecke vorgenommen (u. a. der Netto-Steueraufwand, ausgenommene Dividenden und ausgenommene Eigenkapitalgewinne und -verluste etc.). Die Diskussionen zur Bemessungsgrundlage bei der Säule 1 dauern noch an.

11. Wenn laut OECD (a. a. O., S. 4) keine Steuerpflicht unter Säule 2 bei Ausschüttungssteuersystemen (distribution tax systems) besteht, wenn die Ausschüttung innerhalb von vier Jahren erfolgt und der Mindeststeuerbelastung unterliegt,
 - a) welche Staaten verwenden nach Kenntnissen der Bundesregierung und des Informationszentrums für steuerliche Auslandsbeziehungen beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) ein solches System (bitte tabellarisch aufschlüsseln), und befinden sich solche Staaten auch innerhalb der EU,

- b) wie rechtfertigt die Bundesregierung eine solche Ausnahme ganzer Volkswirtschaften, insbesondere im Vergleich zum Liquiditätsvorteil der dort ansässigen Unternehmen gegenüber den deutschen Unternehmen haben, die einer durchgehenden Besteuerung unterworfen sind?

Die internationale Einigung sieht keine Ausnahme für einzelne Volkswirtschaften oder etwaige Liquiditätsvorteile für Unternehmen vor. Durch die in den Modellregelungen enthaltenen Regelungen für Ausschüttungsregimes wird eine Besteuerung von mindestens 15 Prozent sichergestellt. In der EU existiert derzeit beispielsweise in Estland und Lettland ein Ausschüttungssteuersystem. Die damit verbundenen Effekte werden durch die Säule 2 zeitlich begrenzt.

12. Wie rechtfertigt die Bundesregierung, dass unter den Regelungen zur Mindestbesteuerung 5 Prozent der Gewinne aus materiellen Werten und Löhnen von der Mindestbesteuerung ausgeschlossen sind?
 - a) Auf welcher Datenbasis beruht die Typisierung von 5 Prozent?
 - b) Wieso sind lediglich materielle Werte und Löhne als Bezugsgröße erfasst?
 - c) Welche anderen Bezugsgrößen standen bei der OECD zur Diskussion?
Wieso hat man sich gegen diese anderen Bezugsgrößen entschieden?

Die Fragen 12 bis 12c werden gemeinsam beantwortet.

Auf die Antwort zu Frage 1 wird verwiesen.

13. Wieso ist die internationale Schiffsbranche (international shipping) von den Mindestbesteuerungsregelungen ausgeschlossen?
Warum sind nicht weitere Branchen wie die internationale Luftfahrt oder das internationale Transportwesen insgesamt von den Regelungen ausgeschlossen?

Die tätigkeitsbezogene Substanzausnahme der internationalen Schifffahrt von den GloBE-Regeln beruht auf den Besonderheiten der Besteuerung in diesem Sektor.

14. Wenn die OECD (a. a. O., S. 5) Fehlertoleranzregeln (safe-harbour and other mechanisms) ankündigt, um die Anwendung zu vereinfachen, wie sehen diese Fehlertoleranzregelungen aus?

Die Fragen der Verwaltungsvereinfachung sind Teil der laufenden Verhandlungen und sollen im Rahmen des sog. GloBE Implementation Framework adressiert werden.

Im Übrigen wird auf die Antwort zu Frage 1 hingewiesen.

15. Wenn die Regeln zur OECD-Mindestbesteuerung parallel zu den US-GILTI-Regelungen Anwendung finden sollen, die ein ähnliches Ziel verfolgen,
 - a) inwieweit beruht Säule 2 oder der deutsch/französische Vorgängervorschlag (Globe) auf den GILTI-Regelungen,

- b) wo genau unterscheiden sich US-GILTI-Regelungen und die OECD-Mindestbesteuerung (bitte tabellarisch auflisten),
- c) welche Auswirkungen hat es auf die internationale Steuerbelastung eines multinationalen Unternehmens, wenn es im Rahmen eines Mindestbesteuerungsregimes global Gewinne mit Verlusten verrechnen kann (global blending) im Vergleich zu einem entsprechenden grenzüberschreitenden Verrechnungsverbot (jurisdictional blending),
- d) wieso hat die Bundesregierung sich für das jurisdictional blending bei den OECD-Verhandlungen ein- und im Ergebnis auch durchgesetzt,
- e) wie möchte die Bundesregierung sicherstellen, dass US-amerikanische Unternehmen keinen signifikanten Wettbewerbsvorteil gegenüber allen Unternehmen, die im Rahmen der OECD-Mindestbesteuerung das jurisdictional blending anwenden müssen, haben?

Der Grundgedanke der globalen effektiven Mindestbesteuerung unter Säule 2 geht auf einen deutsch-französischen Vorschlag aus 2018 zurück, der unabhängig von der Entwicklung der GILTI-Regelungen ist. Die Staaten und Hoheitsgebiete des IF on BEPS haben sich im Grundsatz auf eine Koexistenz mit dem GILTI-Regime (sog. „GILTI-Koexistenz“) verständigt. Die Reichweite einer solchen Koexistenz ist noch Gegenstand laufender Verhandlungen.

16. Wie wird nach der OECD-Vereinbarung unter Säule 2 Doppelbesteuerung in den Fällen vermieden, in denen ein Staat die IIR anwendet?

Welche Staaten müssen den Verlust des Steuersubstrats in diesem Fall kompensieren?

Die Anwendung der IIR führt grundsätzlich nicht zur Doppelbesteuerung, sondern sieht eine erstmalige Besteuerung des Differenzbetrags zwischen der in den entsprechenden Jurisdiktionen effektiven Steuerlast und dem effektiven Mindeststeuerniveau vor. Die Besteuerung dieser niedrig besteuerten Gewinne durch andere Jurisdiktionen kann durch Anhebung des Steuerniveaus vermieden werden.

17. Wie wird nach der OECD-Vereinbarung unter Säule 2 Doppelbesteuerung in den Fällen vermieden, in denen ein Staat die UPR anwendet?

Welche Staaten müssen den Verlust des Steuersubstrats in diesem Fall kompensieren?

Auf die Antwort zu Frage 16 wird verwiesen.

18. Welche Rechtsschutzmöglichkeiten des steuerpflichtigen multinationalen Unternehmens und der beteiligten Marktstaaten bestehen gegen Entscheidungen der veranlagenden Steuerverwaltung?

Das Rechtsschutzbedürfnis der Steuerpflichtigen wird berücksichtigt, auch in Bezug auf den dem Steuerpflichtigen zur Verfügung stehenden Rechtsweg.

19. Wie bewertet die Bundesregierung den Vorschlag eines „Single Point of Contact“-Ansatzes (SPOC-Ansatz) als eine zuständige nationale Steuerbehörde für multinationale Unternehmen, insbesondere im Lichte des Föderalismus?

Die Administration der Regelungen wird in engem Austausch zwischen Bund und Ländern erörtert. Die Bundesregierung setzt sich mit Nachdruck für gut administrierbare Regelungen ein, um eine effektive Umsetzung der Regelungen zu gewährleisten.

20. Wie wurde die deutsche Besonderheit der Gewerbesteuer bei der Unternehmensbesteuerung bei den OECD-Verhandlungen berücksichtigt?
- a) Welche Auswirkungen dürfte die Umsetzung von Säule 2 in Deutschland auf das Gewerbesteueraufkommen haben, einerseits hinsichtlich unter der IIR besteuert Auslandsgewinne, andererseits hinsichtlich unter der UPR besteuert Zahlungen ins Ausland?
- b) Inwieweit ist die Bundesregierung zu diesem Problem im Gespräch mit den obersten Finanzbehörden der Länder und den kommunalen Spitzenverbänden?
- Falls die Bundesregierung entsprechende Verhandlungen führt, wann ist mit Ergebnissen zu diesem Fragenkomplex zu rechnen?
- Falls nein, warum nicht?

Die Fragen 20 bis 20b werden gemeinsam beantwortet.

Die Gewerbesteuer wurde im Rahmen der internationalen Verhandlungen berücksichtigt. Insbesondere ist sichergestellt, dass der für die Ermittlung der Steuerbelastung maßgebliche Begriff der „covered taxes“ neben den Steuern vom Einkommen auch die Gewerbesteuer erfasst.

Bei der Umsetzung von Säule 2 werden die gewerbesteuerlichen Grundsätze (insbesondere das Territorialitätsprinzip) berücksichtigt.

In den Gesprächen mit den Bundesländern zur Implementierung der Säule 2 ist auch die Gewerbesteuer Gegenstand der Diskussion.

21. Da die EU-Kommission am 22. Dezember 2021 einen Richtlinienentwurf zur Umsetzung der am 20. Dezember 2021 durch die OECD veröffentlichten Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar 2) in der Europäischen Union vorgelegt hat, welche Unterschiede bestehen zwischen den OECD-Model-Regeln vom 20. Dezember 2021 und der vorgeschlagenen EU-Richtlinie vom 22. Dezember 2021 (bitte tabellarisch auflisten)?

Die Bundesregierung setzt sich für eine Umsetzung ein, die der Modellgesetzgebung entspricht. Der Richtlinienentwurf vom 22. Dezember 2021 orientiert sich systematisch an der Modellgesetzgebung. Er sieht darüber hinaus u. a. eine Erstreckung der IIR auch auf Inlandskonstellationen vor. Einzelheiten können den veröffentlichten Dokumenten entnommen werden.

22. Da abweichend von den OECD-Regeln der Richtlinienentwurf eine IIR auch für rein national operierende Konzerne (sog. Large-scale Domestic Group) vorsieht, in deren Konzernabschluss keine einbezogene Gesellschaft, die in einem anderen Staat als dem der obersten Muttergesellschaft ansässig ist, enthalten ist, befürwortet die Bundesregierung diese Erweiterung, und wenn ja, warum?
- Wenn nein, warum nicht?
 - Wie viele Unternehmen sind in Deutschland von dieser Abweichung betroffen?
23. Da jetzt abweichend von den OECD-Model-Regeln der Richtlinienentwurf eine Erweiterung der IIR auf oberste Muttergesellschaften oder zwischengeschaltete Muttergesellschaften vorsieht, wenn diese selbst niedrig besteuert sind und die Erweiterung zudem auch niedrig besteuerte einbezogene Gesellschaften erfasst, die in demselben Staat wie die die IIR anwendende Gesellschaft ansässig sind, befürwortet die Bundesregierung diese Erweiterung, und wenn ja, warum?
- Wenn nein, warum nicht?
 - Wie viele Unternehmen wären in Deutschland von dieser Abweichung betroffen?

Die Fragen 22 bis 23b werden zusammen beantwortet.

Die Bundesregierung setzt sich dafür ein, dass sich etwaige Regelungen zur Erreckung der IIR auf Inlandskonstellationen in die von der Modellgesetzgebung vorgegebene Systematik einfügen. Die Einzelheiten der Regelungen des Richtlinienentwurfs sind noch Gegenstand laufender Verhandlungen.

24. Befürwortet die Bundesregierung die Regelung in der EU-Richtlinie zur Sicherstellung einer einmaligen Erfassung einer einbezogenen Gesellschaft im Rahmen der IIR nach OECD-Vorlage durch Ausnahmen von der Anwendung einer IIR bei Vorliegen einer qualifizierten IIR auf vorgelagerter Ebene verbunden mit einem Anrechnungsmechanismus, dass eine Anrechnung auf Ebene der obersten Muttergesellschaft in dem Richtlinienentwurf nicht vorgesehen ist und damit abweichend von den OECD-Model-Regeln der Mechanismus auf zwischengeschaltete Muttergesellschaften und Muttergesellschaften, die an sog. Partially-owned Intermediate Parent Entities beteiligt sind, beschränkt ist, und wenn ja, warum?
- Wenn nein, warum nicht?
 - Wie viele Unternehmen wären in Deutschland von dieser Abweichung betroffen?

Die Fragen 24 bis 24b werden gemeinsam beantwortet.

Auf die Antwort zu Frage 1 wird verwiesen.

Die Verhandlungen zum Richtlinienvorschlag der Europäischen Kommission dauern noch an.

25. Befürwortet die Bundesregierung, dass abweichend von den OECD-Model-Regeln Artikel 10 des Richtlinienentwurfs zudem eine Wahlmöglichkeit für Mitgliedstaaten vorsieht, für in ein multinationales Unternehmen einbezogene, in ihrem Hoheitsgebiet ansässige Gesellschaften eine qualifizierte inländische Aufstockungssteuer (sog. Qualified Domestic Top-Up Tax) zu erheben, und wenn ja, warum?
- Wenn nein, warum nicht?

- b) Wie viele Unternehmen wären in Deutschland von dieser Abweichung betroffen?

Die Fragen 25 bis 25b werden gemeinsam beantwortet.

Die Verhandlungen zum Richtlinienvorschlag der Europäischen Kommission dauern noch an.

26. Befürwortet die Bundesregierung, dass entgegen Kapitel 8 der OECD-Model-Regeln, das eine Safe-Harbour-Regelung, die ein Wahlrecht für einbezogene Gesellschaften vorsieht, die Aufstockungssteuer fiktiv mit null festzusetzen, wenn der Anwendungsbereich einer durch ein GloBE-Rahmenkonzept noch zu bestimmenden Safe-Harbour-Regelung durch die einbezogene Gesellschaft erfüllt ist, eine solche Regelung sich in den Rechtsnormen des Richtlinienentwurfs nicht wiederfindet?

Wenn ja, warum?

Wenn nein, warum nicht?

Die Richtlinie soll im Lichte der Ergebnisse des GloBE Implementation Frameworks zwölf Monate nach dem Inkrafttreten überarbeitet werden, um eine einheitliche und rechtssichere Administration der Regelung zu gewährleisten, die im Einklang mit der Lösung auf Ebene der OECD steht. Auf Erwägungsgrund 18 des Richtlinienentwurfs wird verwiesen.

27. Befürwortet die Bundesregierung die in dem EU-Richtlinienentwurf enthaltenen Vorschriften zur Verhinderung der Verlagerung latenter Steuern und von Vermögensgegenständen, obwohl diese abweichend von den OECD-Model-Regeln nicht den Stichtag 30. November 2021, sondern den 15. Dezember 2021 vorsehen?

Wenn ja, warum?

Wenn nein, warum nicht?

Die Bundesregierung setzt sich für eine Überführung der Übergangsvorschriften in europäisches Recht im Sinne der Modellgesetzgebung ein.

28. Auf welche Weise (z. B. Betriebsausgabenabzugsbeschränkung oder zusätzliche Körperschaftsteuerpflichtige Einkünfte) soll die UPR nach Auffassung der Bundesregierung in Deutschland erhoben werden, und warum?

Die Bundesregierung setzt sich bei der Umsetzung der Regelungen für eine möglichst einfache Administrierbarkeit ein.

29. Wieso beabsichtigt die EU-Kommission nach den Erkenntnissen der Bundesregierung nicht, Mehreinnahmen unter Säule 2 als neue EU-Eigenmittel zu vereinnahmen, sondern lediglich einen Teil der der EU zugewiesenen Residualgewinne unter Säule 1 als neue Eigenmittel (https://ec.europa.eu/info/strategy/eu-budget/long-term-eu-budget/2021-2027/revenue-next-generation-eu-own-resources_en – abgerufen am 21. Januar 2022)?

Der diesbezügliche Vorschlag vom 22. Dezember 2021 zur Anpassung des Eigenmittelbeschlusses 2020 entspricht den Ankündigungen der Europäischen Kommission, ein Eigenmittel auf Basis von Säule 1 einführen zu wollen.

30. Hat die Bundesregierung seit der OECD-Vereinbarung im Oktober 2021 auch eine Studie zu Säule 2 ähnlich der Studie des ifo-Instituts zur „nationalen Steueraufkommenswirkung einer Neuverteilung von Besteuerungsrechten im Rahmen der grenzüberschreitenden Gewinnabgrenzung“ (<https://www.ifo.de/DocDL/ifo-studie-steueraufkommenswirkungen-endbericht-072020.pdf> – abgerufen am 21. Januar 2022), um die fiskalischen Folgen der OECD-Verhandlungen zu Säule 1 besser abschätzen zu können, in Auftrag gegeben, und falls ja, was sind die Ergebnisse?
- Falls nein, warum nicht?
 - Beabsichtigt die Bundesregierung, nach finalem Abschluss der OECD-Arbeiten und vor Umsetzung der Regelungen zu Säule 2 eine Studie zu Säule 2 in Auftrag zu geben, und falls nein, warum nicht?

Die Fragen 30 bis 30b werden gemeinsam beantwortet.

Die Bundesregierung hat bereits eine Studie zur globalen effektiven Mindestbesteuerung an das ifo-Institut in Auftrag gegeben. Der Zeitpunkt einer Veröffentlichung steht noch nicht fest.

31. Für wie realistisch schätzt die Bundesregierung den Zeitplan ein, wonach die Regelungen des EU-Richtlinienentwurfs mit Ausnahme der Regelungen zur UPR bis zum 31. Dezember 2022 in nationales Recht umgesetzt werden und grundsätzlich ab dem 1. Januar 2023 angewendet werden sollen, wenn die Verhandlungen unter französischer Ratspräsidentschaft gerade erst begonnen haben und nach dem Richtlinienbeschluss noch ein deutsches Gesetzgebungsverfahren zur Umsetzung erforderlich ist?

Auf die Antwort zu den Fragen 1 und 3 wird verwiesen.

Die Bundesregierung unterstützt die französische Ratspräsidentschaft darin, das Dossier zügig zu verhandeln und strebt eine fristgerechte Umsetzung an. Im Übrigen wird die Bundesregierung auch die laufende G7-Präsidentschaft nutzen, um die internationale Umsetzung der Mindestbesteuerung voranzutreiben.

32. Besteht aus Sicht der Bundesregierung die Gefahr, dass durch das Zusammenwirken der Mindestbesteuerung und der Investitionsprämie für Klimaschutz und digitale Wirtschaftsgüter im Jahr 2023 Steuersubstrat ins Ausland verlagert werden könnte, wenn durch die Investitionsprämie die effektive Steuerbelastung in Deutschland unter 15 Prozent gedrückt wird?
- Falls ja, wie möchte die Bundesregierung sicherstellen, dass es nicht zur Verlagerung von inländischem Steuersubstrat ins Ausland kommt?
 - Falls nein, welche Anreize will die Bundesregierung mit der Einführung der Investitionsprämie setzen, wenn jegliche Steuerersparnis durch die Mindestbesteuerung wegnivelliert wird?

Die Wirkungen der Investitionsanreize auf die Mindestbesteuerung hängen von vielen Faktoren ab (z. B. allgemeines Steuerbelastungsniveau, Vorhandensein von Substanzausnahmen und Form der Gewährung der Investitionsanreize).

33. Wie sind nach Auffassung der Bundesregierung Transaktionen, die konform mit den BEPS-Aktionspunkten 5, 12 und dem EU Code of Conduct (https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/harmful-tax-competition_en) sind und damit keinen schädlichen Steuerwettbewerb betreiben mit der OECD-Mindestbesteuerung aufeinander abgestimmt?

Die Regelungen zur Mindestbesteuerung und des EU-Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) ergänzen einander. Während erstgenannte sich auf den Steuerpflichtigen fokussieren, nehmen letztere die (nicht vorhandenen) steuerlichen Regelungen des betroffenen Staates oder Hoheitsgebietes in den Blick.

Dieser Ansatz trägt dem Umstand Rechnung, dass sich Steuergestaltung verschiedenster Erscheinungsformen bedient. Eine faire und effektive Besteuerung setzt ein gemeinsames Verständnis der zugrunde zu legenden steuerlichen Regelungen und deren Grenzen auf internationaler Ebene voraus. Während die Regelungen zur Mindestbesteuerung den Regelungsbereich für den Steuerpflichtigen konkretisieren, begrenzen die Regelungen zur Bekämpfung des schädlichen Steuerwettbewerbs den Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers bei der Erstellung steuerlicher Regelungen. Nach dem derzeitigen Verständnis ist der Steuersatz für die Beurteilung der Schädlichkeit einer steuerlichen Regelung nicht von ausschließlicher Relevanz.

34. Warum bedarf es nach Einführung der Mindestbesteuerung unter Säule 2 noch Missbrauchsvermeidungsvorschriften wie der Hinzurechnungsbesteuerung oder der Zins- und Lizenzschränke?

Sowohl die Hinzurechnungsbesteuerung als auch die Zinsschranke sind mittlerweile zwingend durch EU-Recht (Artikel 4, 7 und 8 der EU-Anti-Steuervermeidungsrichtlinie – ATAD) vorgegeben. Ob infolge der Einführung einer Mindestbesteuerung nach Säule 2 insoweit sowie bei sonstigen Regelungen wie der Lizenzschränke Anpassungen angezeigt sein könnten, hängt von der konkreten Ausgestaltung der Mindestbesteuerung, insbesondere deren persönlichem Anwendungsbereich ab. Im Übrigen wird auf die Antwort zu den Fragen 1 und 4 hingewiesen.

35. Wieso glaubt die Bundesregierung weiterhin, dass die Steuerbelastung für niedrig besteuerte Gewinne laut Außensteuergesetz weiterhin bei 25 Prozent liegt, wenn spätestens seit der OECD-Einigung auf 15 Prozent ein international abgestimmtes Verständnis von Niedrigbesteuerung vorliegt?
- a) Womit rechtfertigt die Bundesregierung ihre Einschätzung, dass niedrig besteuerte Unternehmensgewinne schon ab 25 Prozent vorliegen?

Sinn und Zweck der Hinzurechnungsbesteuerung besteht darin, die steuerinduzierte Verlagerung von Einkunftsquellen zu verhindern und, in Fällen erfolgter Einkünfteverlagerungen, eine angemessene Vorbelastung dieser Einkünfte herzustellen. Für die Bemessung der Niedrigsteuergrenze wurde demzufolge die inländische Steuerbelastung einer Kapitalgesellschaft berücksichtigt, die neben der Körperschaftsteuer von 15 Prozent auch die Gewerbesteuer umfasst. In Anbetracht der laufenden Verhandlungen zur konkreten Ausgestaltung einer globalen Mindestbesteuerung (GloBE) ist eine Überprüfung der Niedrigsteuergrenze nach Abschluss dieser Arbeiten vorgesehen.

- b) Wie sind die Niedrigsteuergrenzen bei der Hinzurechnungsbesteuerung in anderen EU-Mitgliedstaaten nach Erkenntnissen des Informationszentrums für steuerliche Auslandsbeziehungen beim BZSt und der Steuerattaché bei den ständigen Vertretungen der EU-Mitgliedstaaten bei der EU definiert (bitte tabellarisch nach EU-Mitgliedstaat aufschlüsseln)?

Die Niedrigsteuergrenzen anderer EU-Mitgliedstaaten verhalten sich wie folgt:

Staat	Niedrigsteuergrenze	Steuersatz
Belgien	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	25 %
Bulgarien	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	10 %
Finnland	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 60 % der inländischen Körperschaftsteuer	20 %
Frankreich	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 60 % der inländischen Körperschaftsteuer	25 %
Griechenland	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	22 %
Irland	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	12,5 %
Italien	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	24 %
Kroatien	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	18 %
Litauen	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	15 %
Luxemburg	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	17 %
Malta	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	35 %
Niederlande	ausländischer Körperschaftsteuersatz weniger als 9 %	25 %
Österreich	tatsächliche Steuerbelastung im Ausland nicht mehr als 12,5 %	25 %
Polen	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 25 % der inländischen Körperschaftsteuer	19 %
Portugal	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 60 % der inländischen Körperschaftsteuer	21 %
Rumänien	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	16 %
Schweden	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 55 % der inländischen Körperschaftsteuer	20,6 %
Slowakei	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	21 %
Slowenien	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	19 %
Spanien	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 75 % der inländischen Körperschaftsteuer	25 %
Tschechien	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	19 %
Ungarn	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	9 %
Zypern	ausländische Körperschaftsteuer weniger als 50 % der inländischen Körperschaftsteuer	12,5 %

36. Wie viele Doppelbesteuerungsabkommen müssen nach Schätzung der Bundesregierung mit Deutschland neu verhandelt werden, um die Mindestbesteuerung völkerrechtskonform einzuführen?

Nach Auffassung der Bundesregierung ist eine Neuverhandlung bestehender Doppelbesteuerungsabkommen durch die Einführung der globalen effektiven Mindestbesteuerung voraussichtlich nicht erforderlich. Nach derzeitigem Verhandlungsstand wird eine Verpflichtung zur Umsetzung der STTR – die eine abkommensrechtliche Quellensteuerermäßigung ändert – nur auf Verlangen eines Entwicklungslands gegenüber einem Vertragsstaat entstehen, der von der STTR erfasste Einkünfte nicht einer Mindestbesteuerung unterwirft. Zudem ist vorgesehen, die Anwendung der STTR auch ohne bilaterale Verhandlungen durch Beitritt zu einem multilateralen Abkommen zu ermöglichen.

